

PORESKA PRAKSA

ZA JUL 2018. GODINE

Mišljenja

PDV	2
Porez na dohodak fizičkih lica	10
Porez na dobit pravnih lica.....	18
Ostalo (drugi propisi).....	20

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

Mjesto oporezivanja usluga koje domaće lice pruža stranom pravnom licu

Broj: 03/2-11939/2-18

Podgorica, 02. jul 2018. godine

Radi boljeg razumijevanja oporezivanja usluga navodimo odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17).

Shodno članu 17 stav 1 Zakon o porezu na dodatu vrijednost mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, **smatra se mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište** ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište.

U stavu 2 člana 17 pomenutog zakona naznačeno je da se za svrhu određivanja mjesta pružanja usluge poreskim obveznikom iz stava 1 ovog člana smatra:

- 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno;
- 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom;
- 3) strana pravna lica.

Zakon o porezu na dodatu vrijednost u članu 17 stav 6 propisao je da mjestom prometa usluge posredovanja koja se pruža poreskom obvezniku, osim usluga posredovanja u neposrednoj vezi sa nepokretnostima, smatra se mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga.

Sagledavajući navedene odredbe zaključujemo da prilikom fakturisanja usluga posredovanja stranom pravnom licu, ukoliko nijesu u pitanju usluge iz člana 17 stav 4 Zakona, rezidentni poreski obveznik ne obračunava PDV po bilo kojoj stopi s tim što na fakturi unosi klauzulu "obaveza za PDV se prenosi na primaoca usluge shodno čl. 17 st. 6 Zakona o PDV". Pružalac usluge, neće obračunavati PDV, uz unos na fakturi naznačene klauzule, samo u slučaju da mu je primalac usluge prethodno dostavio odgovarajući dokaz o registraciji u stranoj državi, što je i propisano u članu 75 stav 4 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. List RCG" br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 84/17).

Broj: 03/2-11190/2-18

Podgorica, 03. jul 2018. godine

Opšti princip kod određivanja mjesta prometa usluga, koje se pružaju poreskom obvezniku, shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 50/17) je prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište. Prema stavu 2 člana 17 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, poreskim obveznikom, za svrhe određivanja mjesta pružanja usluga se smatra:

- 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno;

- 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom;
- 3) strana pravna lica.

U skladu sa navedenim odredbama člana 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, u opisanom primjeru u dopisu kada strano pravno lice - poreski obveznik pruža usluge domaćem poreskom obvezniku, a koje se odnose na **usluge iznajmljivanja opreme za izvođačke bine, usluge marketinga i usluge menadžmenta** registrovani poreski obveznik, ima obavezu da obračuna PDV po opštoj stopi PDV, a nema obavezu da ga uplati. Navedeno se dovodi u vezi sa članom 100 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost, kojim je propisano da je PDV iz stava 1 tačka 3 ovog člana plaćen, kada je iskazan u obračunu PDV, te poreski obveznik (RPOPDV) nema u tom slučaju obavezu plaćanja obračunatog PDV na uplatni račun. Primalac usluga koji nije u sistemu PDV ima obavezu da obračuna i plati PDV na usluge stranih lica, na uplatni račun za PDV na usluge stranih lica.

Obveznici PDV imaju pravo odbitka ulaznog PDV obračunatog na usluge stranog lica ukoliko ispunjavaju uslove propisane članom 37 Zakona o PDV. PDV obveznik mora voditi posebne evidencije - Knjiga ulaznih računa i Knjiga izdatih računa, radi osiguranja podataka o izdatim i primljenim računima i porezu sadržanom u tim računima, te da se porez obračunat po računima stranih lica evidentira u poslovnoj evidenciji i kao ulazni i kao izlazni PDV. Pravilnikom o sadržini prijave za obračun i plaćanje poreza na dodatu vrijednost je propisano da se iznosi poreza obračunatog po računima stranih lica za usluge pružene domaćem PDV obvezniku, iskazuju pod kolonom 18. PDV prijave, obrasca "PR PDV -2" kao izlazni i ulazni PDV (pod uslovom da ispunjava pravo odbitka ulaznog PDV) i da se u kolonama 20. i 21. kumuliraju u ukupni izlazni i ukupni ulazni PDV. Poreska osnovica, odnosno iznos naknade se ne unosi u mjesečnu prijavu za PDV. Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu: kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za **zakup pokretne** i nepokretne imovine, naknada po osnovu **konsalting usluga**, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, ukoliko ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nije drugačije propisano. Bliže objašnjenje **konsultanskih usluga dato je u članu 29b stav 1 tačka 4 navedenog zakona, koji propisuje da su konsalting usluge, usluge pravnih lica koja daju savjete i intelektualne usluge prilikom izvođenja privrednih, finansijskih i tehničkih projekata ili rade na nekom drugom projektu za određenu naknadu, kao i pravne, poreske, računovodstvene i revizorske usluge, koje strana pravna lica vrše za domaće subjekte uz naknadu i drugi oblik poslovnog savjetovanja ili konsultacija**, osim usluga održavanja seminara, predavanja, radionica, i drugih sličnih metoda podučavanja, usluga inženjera, arhitekata i sličnih usluga koje za rezultat imaju pisana dokumenta za postupanje (idejni i izvođački projekti, nacrti, uputstva i druga dokumenta za postupanje), usluge posredovanja i zastupanja, kao i usluge korišćenja raznih baza podataka.

U skladu sa navedenim članom 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, mišljenja smo da **usluge iznajmljivanja opreme za izvođačke bine** spadaju pod usluge za koje je zakonom predviđena obaveza poreskog obveznika da kod plaćanja ovih prihoda, obustavlja i plaća porez po odbitku (**usluge koje su predmet zakupa pokretne imovine**). Što se tiče **usluga menadžmenta**, mišljenja smo da je ovo široka formulacija za usluge, i da je za odgovor na ovo pitanje trebalo dati njeno preciznije određenje. Ukoliko se ove usluge dovode u vezi sa savjetodavnim uslugama nerezidentnih pravnih lica, koje daju poslovne savjete i intelektualne

usluge prilikom rada na pojedinim projektima (drugi projekti: kulturni, muzički, i sl.) za određenu nadoknadu, da isplatilac prihoda obračunava i plaća porez po odbitku. Kod isplate prihoda po osnovu **usluga marketinga**, nerezidentnom pravnom licu, domaće pravno lice kao isplatilac prihoda, nema obavezu da obračuna porez po odbitku.

Broj: 03/2-11937/2-18

Podgorica, 05. jul 2018. godine

Opšti princip kod određivanja mjesta prometa usluga, koje se pružaju poreskom obvezniku, shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 50/17) je prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište. Prema stavu 2 člana 17 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, poreskim obveznikom, za svrhe određivanja mjesta pružanja usluga se smatra:

- 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno;
- 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom;
- 3) strana pravna lica.

Prema članu 75 stav 3 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 84/17) poreski obveznik koji isporučuje usluge za koje u skladu sa članom 17 Zakona, mjestom prometa usluga nije određena Crna Gora, vrši prenos poreske obaveze na primaoca usluge i na račun unosi klauzulu "obaveza za PDV se prenosi na primaoca usluge", sa pozivom na odgovarajuću odredbu Zakona.

Poreski obveznik koji isporučuje usluge poreskom obvezniku iz člana 17 stav 2 Zakona, a koji nema sjedište, odnosno prebivalište u Crnoj Gori, prenos poreske obaveze može da izvrši ako mu je primalac usluge prethodno dostavio odgovarajući dokaz o registraciji u stranoj državi (stav 4 člana 75 Pravilnika).

U skladu sa navedenim odredbama člana 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost i člana 75 stav 3 i 4 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost, u opisanom primjeru kada rezidentni poreski obveznik pruža **usluge slanje vibera i SMS poruka, izrade viber poslovnog kanala i pravljenje programa za čet-bot** stranom pravnom licu, rezidentni poreski obveznik nema obavezu da na fakturu koju izdaje stranom pravnom licu obračuna PDV, pod uslovom da za to ima dokaz da se radi o registrovanom PDV obvezniku u stranoj državi.

Poreski obveznik nema obavezu da u PDV prijavi iskazuje taj promet, jer se ovaj promet izuzima od oporezivanja u Crnoj Gori, odnosno vrši se prenos poreske obaveze na primaoca usluge strano pravno lice, koji se kod ovog prometa smatra PDV obveznikom, po propisima druge države.

Lice koje obavlja ovaj promet ima pravo odbitka ulaznog PDV, koji mu je obračunao prethodni učesnik u prometu, u skladu sa članom 37 Zakona o PDV.

Kada strano pravno lice - poreski obveznik pruža usluge domaćem poreskom obvezniku, registrovani poreski obveznik ima obavezu da, shodno odredbama člana 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, obračuna PDV po opštoj stopi PDV, a nema obavezu da ga uplati. Navedeno se dovodi u vezi sa članom 100 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na

dodatu vrijednost, kojim je propisano da je PDV iz stava 1 tačka 3 ovog člana plaćen, kada je iskazan u obračunu PDV, te poreski obveznik (RPOPDV) nema u tom slučaju obavezu plaćanja obračunatog PDV na uplatni račun. Primalac usluga koji nije u sistemu PDV ima obavezu da obračuna i plati PDV na usluge stranih lica, na uplatni račun za PDV na usluge stranih lica.

Obveznici PDV imaju pravo odbitka ulaznog PDV obračunatog na usluge stranog lica ukoliko ispunjavaju uslove propisane članom 37 Zakona o PDV. PDV obveznik mora voditi posebne evidencije - Knjiga ulaznih računa i Knjiga izdatih računa, radi osiguranja podataka o izdatim i primljenim računima i porezu sadržanom u tim računima, te da se porez obračunat po računima stranih lica evidentira u poslovnoj evidenciji i kao ulazni i kao izlazni PDV. Pravilnikom o sadržini prijave za obračun i plaćanje poreza na dodatu vrijednost je propisano da se iznosi poreza obračunatog po računima stranih lica za usluge pružene domaćem PDV obvezniku, iskazuju pod kolonom 18. PDV prijave, obrasca "PR PDV -2" kao izlazni i ulazni PDV (pod uslovom da ispunjava pravo odbitka ulaznog PDV) i da se u kolonama 20. i 21. kumuliraju u ukupni izlazni i ukupni ulazni PDV. Poreska osnovica, odnosno iznos naknade se ne unosi u mjesečnu prijavu za PDV.

PDV registracija-lica koja isključivo obavljaju promet oslobođen plaćanja PDV nemaju ni pravo ni obavezu da se registruju kao PDV obveznici

Broj: 03/2-11390/2-18

Podgorica, 02. jul 2018. godine

Shodno članu 131 stav 3 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. List RCG" br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 84/17) prijavu za PDV registraciju ne podnose lica koja obavljaju isključivo isporuke proizvoda i usluga oslobođene plaćanja PDV. Pri ovakvom određenju nije od uticaja visina iznosa ostvarenog prometa. Lica koja isključivo obavljaju promet oslobođen plaćanja PDV nemaju ni pravo ni obavezu da se registruju kao PDV obveznici.

Broj: 03/2-13532/2-18

Podgorica, 09. jul 2018. godine

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. List RCG" br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 84/17) u članu 26 stav 1 tačka 2 propisao je da su plaćanja PDV su oslobođene usluge od javnog interesa, i između ostalih: zdravstvene usluge i njega i isporuke proizvoda, uključujući zbrinjavanje organima ljudskog tijela, krvlju i majčinim mlijekom koji se obavljaju u skladu sa propisima o zdravstvenom osiguranju

Shodno članu 131 stav 3 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. List RCG" br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 84/17) prijavu za PDV registraciju ne podnose lica koja obavljaju isključivo isporuke proizvoda i usluga oslobođene plaćanja PDV. Pri ovakvom određenju nije od uticaja visina iznosa ostvarenog prometa, kao ni činjenica da li

ovaj vid prometa obavljaju državne ili privatne ustanove. Lica koja isključivo obavljaju promet oslobođen plaćanja PDV nemaju ni pravo ni obavezu da se registruju kao PDV obveznici.

Napominjemo da se oporezivim prometom i to po sniženoj stopi od 7% smatra promet ortotičkih i protetičkih sredstava, kao i medicinskih sredstava koja se hirurški ugrađuju u organizam kako je i propisano članom 24a stav 1 tačka 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, a što je bliže određeno Pravilnikom o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV ("Sl. list RCG", br. 081/05, 010/06, „Sl. list CG", br. 006/08 ... 065/16) kao npr. pomagala za slijepe i slabovidne, implanata u oftalmologiji i sl.

PDV registracija – postupak pred Poreskom upravom

Broj: 03/2-13353/2-18

Podgorica, 09.jul 2018. godine

Shodno članu 55 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 01/17) lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati poreski obveznik dužno je poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet proizvoda, odnosno usluga, za uzastopnih 12 mjeseci ili kraći period (može to biti u jednoj ili dvije kalendarske godine) u visini koja prelazi 18.000 eura. Svojestvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od prijema prijave.

Pravo na odbitak ulaznog PDV(rent-a-car usluge)

Broj: 03/2-11429/2-18

Podgorica, 04.jul 2018.godine

Odredbama člana 37 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG",br.65/01...04/06 i "Sl.list CG",br.16/07...50/17) propisano je da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge (ulazni PDV), ako je te proizvode, odnosno usluge iskoristio ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti za koju se plaća PDV, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Prema stavu 5 istog člana Zakona poreski obveznik ne smije odbiti ulazni PDV od plovni objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, **osim** za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent - a - car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

Pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza. U skladu sa odredbama člana 94 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list

RCG", br.65/01...16/06 i "Sl.list CG",br.64/08...84/17), pravo na odbitak pretporeza priznaje se ako su ispunjeni sledeći uslovi:

1. Da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona
2. Da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV,
3. Da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona,
4. Da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

U skladu sa navedenim, poreski obveznik koji kupuje putničke automobile koji su namijenjeni za iznajmljivanje (rent-a-car) ima pravo na odbitak pretporeza ako su kumulativno ispunjeni uslovi propisni odredbama člana 94 Pravilnika. Uslov propisan odredbama člana 94 stav 2 tačka 4 (da su proizvodi namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika) ispunjen je tek kada se od nadležnog organa, u skladu sa odredbama člana 58-61 Zakona o turizmu i ugostiteljstvu ("Sl.list CG",br.02/18, 04/18 i 13/18), dobije odobrenje za obavljanje djelatnosti pružanja rent-a-car usluga.

Obaveza izdavanja fiskalnog računa za gotovinski promet

Broj: 03/2- 11938/2-18

Podgorica, 06. jul 2018. godine

Član 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) propisuje da je poreski obveznik dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga. Takođe, poreski obveznik je u skladu sa članom 32 stav 8 Zakona dužan da promet proizvoda, odnosno usluga koji naplaćuje u gotovini evidentira preko poreske registar kase.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo, da je poreski obveznik PDV prema odredbama člana 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, u obavezi da korisniku svojih usluga izda račun – fakturu za izvršeni promet usluga, odnosno fiskalni račun ukoliko promet usluga naplaćuje u gotovini, shodno članu 32 stav 8 navedenog člana Zakona. Gotovinom u smislu ovog Zakona se smatra plaćanje u novčanim iznosima i plaćanje platnim karticama putem POS terminala. Pored fiskalnog računa, poreski obveznik može izdati i račun- fakturu sa pozivom da je ova usluga naplaćena gotovim novcem.

Ukoliko se plaćanje vrši virmanski (preko žiro računa) poreski obveznik je dužan izdati račun – fakturu sa nazivom, odnosno imenom primaoca računa i sa elementima računa-fakture.

PDV obveznik kao primalac usluge u primjeru kada usluge pruža strano lice, porez po odbitku ne obračunava isplatalac prihoda kada vrši isplatu prihoda poreskom obvezniku koji plaća porez od samostalne djelatnosti

Broj: 03/2-13298/2-18

Podgorica, 19. jul 2018. godine

Shodno članu 17 stav 1 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra se mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište.

U stavu 2 člana 17 pomenutog zakona naznačeno je da se za svrhu određivanja mjesta pružanja usluge poreskim obveznikom iz stava 1 ovog člana smatra:

- 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno;
- 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom;
- 3) strana pravna lica.

Dakle, u slučaju kada strano lice koje obavlja samostalnu (trajnu) djelatnost, kakvim se smatraju i djelatnosti notara, advokata, prevodilaca i sl. profesionalne djelatnosti, pruža uslugu u Crnoj Gori pravnom licu - obvezniku PDV sa sjedištem u Crnoj Gori, onda je domaće pravno lice dužno da obračuna PDV i da ga unese u Knjigu ulaznih računa i Knjigu izlaznih računa i u PR PDV 2 pod rednim brojem 18 i kao izlazni i kao ulazni porez. Shodno članu 100 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. List RCG“ br.65/02 ... 16/06 i „Sl. list CG“, br. 64/08 ... 84/17), ako je usluga primljena u poslovne svrhe, PDV se samo obračunava a ne uplaćuje (tz. obrnuto zaračunavanje PDV).

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost u članu 88 propisao je da primalac proizvoda, odnosno usluga koji nije obveznik PDV i koji plaća PDV na osnovu člana 12 Zakona, mora obračunati PDV i platiti ga do 15-og dana u mjesecu po isteku poreskog perioda, odnosno kalendarskog mjeseca. Prema članu 95 Pravilnika, lica koja nijesu obveznici PDV nemaju pravo na odbitak preporeza.

Ukoliko navedene usluge pruža domaći PDV obveznik na ispostavljenoj fakturi obračunava PDV po propisanoj stopi, a primalac usluge ga tretira kao ulazni PDV sa pravom odbitka ukoliko je primljena usluga u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti.

Što se tiče poreza na dohodak fizičkih lica crnogorski poreski propisi ne predviđaju obračun poreza po odbitku prilikom isplate naknade fizičkom licu koje obavlja samostalnu djelatnost.

Shodno članu 43 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl. List RCG“, br. 65/01...04/07 i „Sl. CG“ , br. 86/09...83/16) i nerezident podnosi poresku prijavu za prihode ostvarene u Crnoj Gori za koje nije predviđeno plaćanje poreza po odbitku. Prema članu 45 pomenutog zakona Sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona.

Račun-faktura, promet novoizgrađene nepokretnosti, osnovica i PDV obaveza

Broj: 03/2- 13248/2-18

Podgorica, 19. jul 2018. godine

Na osnovu navoda vašeg dopisa smo zaključili, da pravno lice -investitor kupuje zemljište od fizičkog lica, isti se bavi izgradnjom nepokretnosti- stambenih jedinica (zgrada) za tržište, kod izgradnje angažuje druga pravna lica kao podizvođače koji su PDV obveznici, pa uskladu sa tim ukazujemo na sljedeće:

Članom 4 stav 3 Zakona o porezu na promet nepokretnosti ("Sl. list Crne Gore", br. 36/13) je propisano da se prometom nepokretnosti u smislu sticanje prava svojine na nepokretnosti, smatra kupoprodaja i razmjena, kao i drugi načini sticanja nepokretnosti.

Prema tome, kada fizičko lice kao vlasnik zemljišta prodaje zemljište pravnom licu-investitoru, porez na promet nepokretnosti po stopi od 3% plaća sticalac, odnosno investitor u ovom opisanom primjeru.

Članom 4 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) je propisano da se pod prometom proizvoda smatra prenos prava raspolaganja pokretnim, odnosno nepokretnim stvarima, ako ovim zakonom nije drukčije određeno, prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih prava i udjela na nepokretnostima koji imaocu (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda (državine) na nepokretnosti ili dijelu nepokretnosti.

Kod prenosa, odnosno prodaje nepokretnosti na kupca (fizičko ili pravno lice) investitor izgradnje kao poreski obveznik ima obavezu da kupcu izda račun- fakturu sa obračunom PDV po opštoj stopi PDV.

Poreski obveznik ima pravo odbitka ulaznog PDV koji mu je obračunao prethodni učesnik u prometu, ukoliko je te proizvode, odnosno usluge iskoristio za obavljanje oporezive poslovne djelatnosti, ukoliko prema članu 37 Zakona o PDV nije isključeno pravo odbitka ulaznog PDV i ukoliko su računi izdati u skladu sa članom 32 stav 1 Zakona. Prema tome, investitor kao PDV obveznik ima, u ovom slučaju pravo korišćenja ulaznog PDV po računima izvođača radova, za troškove gradnje jer mu služe za obavljanje poslovne djelatnosti, u skladu sa članom 37 zakona.

Prema članu 46 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost poresku osnovicu pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili djelova tih objekata čini vrijednost isporučenog objekta koja ne sadrži vrijednost zemljišta ni iznos naknade za komunalno uređenje zemljišta, prema propisu nadležnog organa lokalne samouprave (iznos utvrđen rješenjem organa lokalne uprave).

Prema tome, kada pravno lice koje je PDV obveznik prodaje novoizgrađenu nepokretnost, a pri tome je nosilac gradnje nad objektom (ima građevinsku dozvolu), obveznik je poreza na dodatu vrijednost pri isporuci te nepokretnosti, kod prvog prenosa prava svojine, u skladu sa članom 4 stav 4 zakona. Kod prometa novoizgrađenih nepokretnosti (stambenih cjelina, apartmana), osnovica za obračun PDV je naknada za vrijednost isporučenog objekta, u koju nije uključena vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade. U skladu sa članom 46 Pravilnika, poreski obveznik je dužan na računu posebno iskazati vrijednost oporezivog prometa i vrijednost

neoporezivog prometa. Za potrebe obračuna PDV, neophodno je na osnovu knjigovodstvene evidencije utvrditi vrijednost zemljišta (procjene) i vrijednost komunalne naknade po kvadratnom metru novoizgrađenog objekta, pa srazmjerno tome utvrditi ovaj neoporezivi dio po kvadratnom metru nepokretnosti koja se prodaje.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

Potrebno je razlikovati dopunski rad koji je regulisan odredbama Zakona o radu od ugovora o djelu koji predstavlja obligacioni odnos. Inače, nije potrebna saglasnost matičnog poslodavca za zaključenje ugovora o djelu, kao ni ugovora o dopunskom radu, ukoliko nije drukčije određeno posebnim propisom za tu vrstu djelatnosti

**Broj: 03/2-11389/2-18
Podgorica, 02. jul 2018. godine**

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG“, br.65/01...04/07 i „Sl.list CG“, br.86/09 ... 83/16) u članu 16 propisuje da se prihodom od samostalne djelatnosti smatra i prihod od drugih djelatnosti koje nijesu osnovna djelatnost poreskog obveznika, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda.

Ti prihodi se, u praksi, najčešće ostvaruju po osnovu ugovora o djelu. Ugovorom o djelu poslenik se obavezuje da obavi određeni posao (fizički ili intelektualni) a naručilac se obavezuje da mu za to plati naknadu. Poslenik je dužan da izvrši djelo kako je ugovoreno i po pravilima posla. Ovo određenje, kao i ostali pravni aspekti ugovora o djelu propisani su članovima 669-698 Zakona o obligacionim odnosima („Sl.list CG“, br.47/08 i 04/11).

Imajući u vidu pozitivne propise mišljenja smo da ne postoje zakonske smetnje da poslodavac sa fizičkim licem zaključi ugovor o djelu ukoliko za tu vrstu posla nije prema aktima o sistematizaciji radnih mjesta predviđen jedan ili više izvršilaca, a ta radna mjesta su nepopunjena i ukoliko ne postoji stalna potreba poslodavca da se ti poslovi obavljaju u kontinuitetu.

Potrebno je razlikovati dopunski rad koji je regulisan odredbama Zakona o radu („Sl.list CG“, br.49/08...04/18) od ugovora o djelu koji predstavlja obligacioni odnos. Inače, nije potrebna saglasnost matičnog poslodavca za zaključenje ugovora o djelu, kao ni ugovora o dopunskom radu, ukoliko nije drukčije određeno posebnim propisom za tu vrstu djelatnosti.

Dopunski rad

Broj: 03/2-13354/2-18

Podgorica, 09.jul 2018. godine

Zakon o radu ("Sl.list CG", br.49/08 ... 04/18) u članu 58 propisao je da samo zaposleni koji radi puno radno vrijeme može zaključiti ugovor o dopunskom radu. Zbog ovakvog zakonskog određenja poslodavci koji zaključuju ugovore o dopunskom radu trebali bi da u svojoj dokumentaciji posjeduju dokaze da su angažovana lica zaposlena kod drugog poslodavca sa punim radnim vremenom i kao takvi registrovani u CROO kod Poreske uprave.

Kao i svaki ugovor o radu i ugovor o dopunskom radu treba da sadrži, između ostalog i iznos bruto zarade na mjesečnom nivou. Ta bruto zarada predstavlja osnovicu na koju se prilikom isplate obračunava porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9% i po stopi od 11% (na iznos iznad prosječne mjesečne bruto zarade ostvarene u prethodnoj godini u Crnoj Gori) i doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje i to na teret zaposlenog po stopi od 15% i na teret poslodavca po stopi od 5,5%. Na teret poslodavca obračunava se prirez na porez po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave.

Na ovu vrstu ličnih primanja ne obračunavaju se doprinosi za zdravstveno osiguranje, za osiguranje od nezaposlenosti i za Fond rada. Obaveza obračunavanja doprinosa za PIO propisana je članom 174a Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG",br.54/03...47/07 i "Sl.list CG",br.12/07...55/16)

Obračunati i plaćeni porez i doprinos za PIO iz i na bruto zaradu po osnovu dopunskog rada unose se u IOPPD pod šifrom 002 i obračunati porez (po stopi od 2%) na iznos iznad prosječne mjesečne bruto zarade ostvarene u prethodnoj godini u Crnoj Gori pod šifrom 082

Pošto su ta lica po osnovu zaposlenja već prijavljena u Centralni registar poreskih obveznika i osiguranika (CROO) ne vrši se njihova ponovna registracija podnošenjem obrasca JPR za dopunski rad. Prosto rečeno njih će naš sistem "prepoznati" prilikom unosa IOPPD u kome je prijavljen obračunati i plaćeni porez i doprinos za PIO na zaradu po osnovu dopunskog rada, jer su već registrovani u CROO kao osiguranici po osnovu zaposlenja.

Za ova lica poslodavac kod kojeg su angažovani po osnovu ugovora o dopunskom radu sačinjava M-12 (za svaku kalendarsku godinu) koji se nakon ovjere od strane nadležnog poreskog organa dostavlja podružnom organu Fonda PIO.

Takođe, isti poslodavac za ova lica sačinjava OPD-2 koji je sastavni dio Uputstva o načinu obračunavanja i plaćanja poreza i doprinosa iz i na lična primanja po osnovu zaposlenja("Sl.i list RCG", br. 81/06, Sl. list CG", br. 45/08 ... 10/17). Ovaj obrazac se dostavlja angažovanom licu i podružnom poreskom organu do 31. januara tekuće godine za prethodnu godinu.

Lična primanja- plaćanje troškova za avio karte (za privatne potrebe zaposlenih)

Broj: 03/2-12165/2-18

Podgorica, 03. jul 2018. godine

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG“, br.65/01...04/07 i „Sl.list CG“, br.86/09 ... 83/16) u članu 14 stav 4 propisao je da se ličnim primanjima smatraju i pružanja pogodnosti zaposlenima, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem. Pružanjem pogodnosti se smatra i plaćanje avio karata za privatne potrebe zaposlenog. I ovaj oblik ličnih primanja podliježe obračunu i plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica po važećim stopama. Oporezivi dohodak od prihoda po osnovu ličnih primanja predstavlja iznos bruto primanja. Obračunati i plaćeni porez se unosi u IOPPD pod šifrom 081. Shodno članu 18a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje („Sl.list CG“, br. 13/07... 22/17) na pogodnosti se ne obračunavaju doprinosi pod uslovom da iste nijesu kompenzacija za neisplaćenu zaradu ili dio zarade.

Pošto ovi troškovi nijesu izvršeni u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti isti se ne priznaju kao rashod u poreske svrhe shodno članu 11 Zakona o porezu na dobit pravnih lica („Sl.list RCG“, br. 65/01 ... 80/04 i „Sl.list CG“, br. 40/08 ... 55/16)

Isplata dividende rezidentu Republike Srbije

Broj: 03/2-12515/2-18

Podgorica, 06. jul 2018. godine

Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ima primat u odnosu na domaće zakonodavstvo. Ugovor između Crne Gore i Republike Srbije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak („Sl.list CG-Međunarodni ugovori“ br. 16/11) u članu 10 propisao je

1. Dividende koje isplaćuje kompanija rezident države ugovornice rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.
2. Dividende se mogu oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident kompanija koja isplaćuje dividende i to u skladu sa zakonima te države, ali ako je stvarni vlasnik dividendi rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od 10 odsto bruto iznosa dividendi

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG“, br.65/01...04/07 i „Sl.list CG“, br.86/09 ... 83/16) u članu 44 propisao je da rezidentnom poreskom obvezniku koji ostvari dohodak izvan Crne Gore i koji plaća porez na dohodak drugoj državi odobrava se poreski kredit u visini poreza na dohodak plaćenog u toj državi, s tim da taj poreski kredit ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredaba ovog zakona na dohodak ostvaren u drugoj državi. Prema tome, ukoliko je rezidentu Crne Gore obračunat u Srbiji porez po odbitku prilikom isplate dividende u tom slučaju tom licu će se prilikom podnošenja godišnje prijave poreza na dohodak, vezano za prihode iz inostranstva, priznati kao poreski kredit taj porez plaćen u Srbiji

uz podnošenje odgovarajućeg dokaza o plaćenom porezu. U suprotnom platiće porez u Crnoj Gori po stopi od 9%.

Poreski kredit i primjena ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Broj: 03/2-13352/2-18

Podgorica, 09.jul 2018. godine

Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ima primat u odnosu na domaće zakonodavstvo.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG“, br.65/01...04/07 i „Sl.list CG“, br.86/09 ... 83/16) u članu 44 propisao je da rezidentnom poreskom obvezniku koji ostvari dohodak izvan Crne Gore i koji plaća porez na dohodak drugoj državi odobrava se poreski kredit u visini poreza na dohodak plaćenog u toj državi, s tim da taj poreski kredit ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredaba ovog zakona na dohodak ostvaren u drugoj državi. Prema tome, ukoliko je rezidentu Crne Gore obračunat porez u državi sa kojom je naša država zaključila ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u tom slučaju tom licu će se prilikom podnošenja godišnje prijave poreza na dohodak, vezano za prihode iz inostranstva, priznati kao poreski kredit taj porez plaćen u drugoj državi ugovornici uz podnošenje odgovarajućeg dokaza o plaćenom porezu. U suprotnom platiće porez u Crnoj Gori po stopi od 9%.

Takođe je i Zakon o porezu na dobit pravnih lica (“Sl.list RCG”, br. 65/01 ... 80/04 i “Sl.list CG”, br. 40/08 ... 55/16) u članu 33 propisao da rezidentnom poreskom obvezniku, koji ostvari dobit izvan Crne Gore i koji plaća porez na tu dobit u drugoj državi na račun poreza na dobit utvđenog prema odredbama ovog zakona, odobrava se poreski kredit u visini poreza na dobit plaćenog u toj državi, s tim da taj poreski kredit ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredaba ovog zakona na dobit ostvarenu u drugoj državi. Takođe se mora posjedovati potvrda o plaćenom porezu izdata od nadležnog organa države u kojoj je izvršeno oporezivanje. Inače, iznos poreza plaćenog u drugoj državi unosi se u prijavu poreza na dobit pravnih lica (obrazac PD) pod rednim brojem 53.

Ukoliko poreski propisi države u kojoj se oporezuju prihodi rezidenta Crne Gore zahtijevaju dostavljanje potvrde o rezidentnosti, Pravilnikom o obliku, sadržini i postupku izdavanja potvrde o rezidentnosti u poreske svrhe ("Sl. list CG", br. 42/12) propisan je oblik, sadržina i postupak izdavanja potvrde o rezidentnosti, u poreske svrhe.

Isplata ličnih primanja po sudskim presudama

Broj: 03/1- 12166/2-18

Podgorica, 10. jul 2018. godine

U konkretnom slučaju, kada su u pitanju sudske presude treba uvažiti navode presude. Ukoliko je presudom odlučeno da se zaposlenima isplati zaostale zarade ili razlika u zaradi kao lična primanja za određeni obračunski period i uplate porezi i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje na tako utvrđenu osnovicu, u tom slučaju poslodavac je dužan da u skladu

sa tim, izvrši obračun bruto zarade i uplatu pripadajućih poreza i doprinosa iz i na lična primanja.

Članom 8 Pravilnika o obliku, sadržini, načinu popunjavanja i dostavljanja jedinstvenog obrasca izvještaja o obračunatom i plaćenom porezu na dohodak fizičkih lica i doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list Crne Gore", br. 076/10 ... 010/16) je propisano da se za lična primanja po osnovu zaposlenja koja potiču iz ranijih perioda, a nijesu isplaćena do početka primjene ovog pravilnika, obračun poreza i doprinosa, kao i sve izmjene koje se odnose na taj obračun, podnose se na Obrascu "OPD-1" Uputstva o načinu obračunavanja i plaćanja poreza i doprinosa iz i na lična primanja po osnovu zaposlenja ("Službeni list RCG", broj 81/06 i "Službeni list CG", broj 4/10). Npr: izmijenjeni OPD1 za decembar 2009, (kumulativno uvećati raniji izvještaj za decembar mjesec za iznose korekcije bruto zarade i poreze i doprinose), za obračunski period 01.12.2009. do 31.12.2009. i OPD3 za 2009. godinu (zbog M4 obrasca).

Od januara 2011. godine se primjenjuje mjesečni izvještaj o isplaćenim ličnim primanjima obrazac IOPPD, pa u skladu sa tim treba podnijeti izmijenjeni IOPPD za svaki obračunski period-mjesec.

Uz izvještaj o isplaćenju neto zaradi, potrebno je dostaviti i propratni akt kao zahtjev isplatioca prihoda područnoj jedinici Poreske uprave, da se radi o isplati korekcije neto zarade po sudskoj presudi, kako bi ovlašteno lice Poreske uprave koje vrši obradu podataka, imalo potrebne informacije, jer je u pitanju postupak mimo redovnih procedura. Možete kontaktirati i kancelariju za podršku poreskim obveznicima za podnošenje elektronske prijave (tel.020 448-223).

Poreski tretman stranaca koji stiču imovinu u Crnoj Gori i način oporezivanja kapitalnih dobitaka od prodaje nepokretnosti u CG

Broj: 03/2-11830/2-18

Podgorica, 09.jula 2018.godine

Odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti ("Sl.list CG",br.36/13) uređuje se obaveza plaćanja i način obračuna poreza na promet nepokretnosti. Prema odredbama član 3 ovog Zakona, domaća i strana pravna i fizička lica izjednačena su u pogledu plaćanja poreza na promet nepokretnosti, ako međunarodnim ugovorom nije drukčije određeno.

Predmet oporezivanja je, u skladu sa odredbama člana 4 Zakona, promet nepokretnosti. Pod prometom nepokretnosti smatra se svako sticanje prava svojine na nepokretnosti u Crnoj Gori. Sticanjem prava svojine na nepokretnosti smatra se: kupoprodaja, razmjena, nasljeđivanje, poklon, unošenje i povlačenje nepokretnosti iz privrednog društva, sticanje nepokretnosti u postupku likvidacije ili stečaja, sticanje nepokretnosti na osnovu odluke suda ili drugog nadležnog organa, kao i drugi načini sticanja nepokretnosti. Prema odredbama člana 5 Zakona, nepokretnostima, u smislu ovog zakona, smatraju se zemljište (poljoprivredno, građevinsko i drugo zemljište) i građevinski objekti (zgrade i djelovi zgrade, nezavisno od njihove namjene). Odredbama člana 6 Zakona propisano je da se prometom nepokretnosti, u smislu ovog zakona, ne smatra se sticanje novoizgrađenih građevinskih objekata na koje se plaća porez na dodatu vrijednost, u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na dodatu vrijednost.

Prema odredbama člana 7 Zakona obveznik poreza na promet nepokretnosti je sticalac nepokretnosti. Odredbama člana 9 Zakona propisano je da je poreska osnovica poreza na

promet nepokretnosti tržišna vrijednost nepokretnosti (cijena nepokretnosti koja se postiže ili se može postići na tržištu) u trenutku njenog sticanja, kao i da se tržišna vrijednost utvrđuje na osnovu isprava o sticanju nepokretnosti. Kod sticanja nepokretnosti uz naknadu, poreska osnovica poreza na promet nepokretnosti je ukupan iznos naknade koja je plaćena, odnosno data za prenos prava svojine na nepokretnosti. Ukupnim iznosom naknade smatra se isplata u novcu, u stvarima, uslugama, preuzetim dugovima bivšeg vlasnika, ustupanje druge nepokretnosti, stvari ili prava ili drugo davanje, odnosno plaćanje koje učini sticalac ili drugo lice za sticaoca radi sticanja nepokretnosti. U skladu sa odredbama člana 10 Zakona, ako je cijena iz isprave o sticanju nepokretnosti niža od tržišne ili nije navedena u ispravi o sticanju nepokretnosti, organ državne uprave nadležan za poslove poreza (poreski organ), procjenom utvrđuje tržišnu vrijednost nepokretnosti prema tržišnim cijenama u trenutku nastanka poreske obaveze. Stopa poreza je, saglasno odredbama člana 11 Zakona, proporcionalna i iznosi 3% od poreske osnovice.

Prema odredbama člana 15 Zakona, poreska obaveza nastaje danom zaključenja ugovora, odnosno drugog pravnog posla kojim se stiče nepokretnost. Poreski obveznik (sticalac nepokretnosti) je, saglasno odredbama člana 16 Zakona, dužan da obračuna porez na promet nepokretnosti u poreskoj prijavi (obrazac PR-OPPN) koju podnosi nadležnom poreskom organu (prema mjestu gdje se nepokretnost nalazi), u roku od 15 dana od dana nastanka poreske obaveze. Poreski obveznik, uz poresku prijavu podnosi ugovor, odnosno drugu ispravu o sticanju nepokretnosti. Poreski obveznik poresku obavezu plaća istovremeno sa podnošenjem poreske prijave.

Iz naprijed navedenog slijedi da su strana fizička lica, kao sticaoci nepokretnosti, obveznici poreza na promet nepokretnosti (zemljište i građevinski objekti), osim (za građevinske objekte) u slučaju sticanja novoizgrađenih građevinskih objekata na koje se plaća porez na dodatu vrijednost, u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na dodatu vrijednost.

Odredbama Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG",br.65/01...04/07 i "Sl.list CG",br.86/09...83/16) uvodi se obaveza plaćanja poreza na dohodak fizičkih lica. Poreski obveznik, prema odredbama člana 2 Zakona, poreza na dohodak je rezidentno, odnosno nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim zakonom. Kada dva ili više fizičkih lica zajednički ostvaruju dohodak, poreski obveznik je svako od tih lica, srazmjerno udjelu u dohotku koji je ostvarilo. Odredbama člana 4 Zakona propisano je da je predmet oporezivanja nerezidentnog fizičkog lica je dohodak koji nerezident ostvari u Crnoj Gori. Poreski period za koji se obračunava porez na dohodak je, prema odredbama člana 7 Zakona, kalendarska godina. Porez na dohodak se obračunava nakon isteka kalendarske godine prema poreskoj osnovici ostvarenoj u tom periodu. U skladu sa odredbama člana 8 Zakona, osnovicu poreza na dohodak nerezidenta predstavlja oporezivi dohodak poreskog obveznika ostvaren u poreskom periodu. Stopa poreza na dohodak, prema odredbama člana 10 Zakona, iznosi 9% od poreske osnovice.

Prema odredbama člana 12 stav 2 tačka 5 Zakona, porez na dohodak plaća se na prihode ostvarene od kapitalnih dobitaka. Prema odredbama člana 37a Zakona, kapitalnim dobitkom smatra se prihod ostvaren prodajom imovine i to nepokretnosti, udjela u pravnom licu i hartija od vrijednosti (imovina). Oporezivi prihod po osnovu kapitalnog dobitka predstavlja razliku između prodajne i nabavne cijene imovine. Nepokretnostima smatraju se: zemljište, zgrade, stambene i poslovne jedinice zgrada i drugi građevinski objekti. Kapitalni dobitak od nepokretnosti je, u skladu sa odredbama člana 37b Zakona, razlika između prodajne i nabavne cijene nepokretnosti. Prema odredbama člana 42 Zakona poreski obveznik sam obračunava

porez na dohodak u poreskoj prijavi (obrazac GPP-FL) i obračunati porez plaća istovremeno sa podnošenjem poreske prijave. Prema odredbama člana 43 Zakona, poreska prijava se podnosi do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu.

Iz naprijed navedenog slijedi da su strana fizička lica obveznici poreza na dohodak po osnovu kapitalnog dobitka ako, nakon sticanja nepokretnosti u Crnoj Gori, prodajom te nepokretnosti ostvare dobitak.

Saglasno odredbama 27 Zakona o poreskoj administraciji ("Sl.lis RCG",br.65/01...29/05 i "Sl.list CG",br. 73/10...47/17), strano fizičko lice koje ostvaruje prihode ili posjeduje imovinu u Crnoj Gori dužno je da podnese poreskom organu prijavu za registraciju. Opšta registracija poreskog obveznika kod nadležnog poreskog organa vrši se na osnovu prijave za registraciju (obrazac JPR) upisom u poreski registar, u roku i na način propisan ovim Zakonom.

Saglasno odredbama člana 45 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona. Prema odredbama člana 3 Pravilnika o obliku, sadržini i postupku izdavanja potvrde o rezidentnosti u poreske svrhe ("Sl.list CG",br.42/12), status rezidentnog poreskog obveznika druge države sa kojom je zaključen sporazum, nerezident dokazuje potvrdom o rezidentnosti (obrascu "PR-2") koja je ovjerena od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident.

Sporazum između Socijalističke Republike Jugoslavije i Ujedinjenog Kraljevstva Velike Britanije i Sjeverne Irske o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak ("Sl.list SFRJ-Međunarodni ugovori",br.07/82), Ugovor između Savjeta Ministara Srbije i Crne Gore i Švajcarskog Saveznog Vijeća o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu ("Sl.list SCG-Međunarodni ugovori",br.11/05) i Ugovor između Crne Gore i Ujedinjenih Arapski Emirata ("Sl.list CG-Međunarodni ugovori",br.09/12) sadrže odredbe kojim se utvrđuje da se prihodi od otuđenja nepokretnosti mogu se oporezivati u državi ugovornici u kojoj se imovina (nepokretnost) nalazi. Poreski organ je dužan da, na zahtjev fizičkog lica rezidenta druge države, izda potvrdu o plaćenom porezu u Crnoj Gori.

Poreski tretman troškova korišćenja sopstvenog vozila u službene svrhe

Broj: 03/2-12356/2-18

Podgorica, 11.jula 2018.godine

Pravo na naknadu troškova korišćenja sopstvenog automobila u službene svrhe i način obračuna naknade utvrđuje poslodavac u svom opštem aktu (kolektivni ugovor, pravilnik o radu, ugovor o radu, odluka organa upravljanja).

Odredbama člana 5a stav 1 tačka 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl. list RCG", br.65/01... 04/07 i "Sl. list CG",br. 86/09...83/16) propisano je da se porez na dohodak ne plaća na naknade po osnovu troškova prevoza sopstvenim vozilom u službene svrhe do iznosa utvrđenog propisom Vlade Crne Gore.

Prema odredbama člana 25 Uredbe o naknadi troškova zaposlenih u javnom sektoru ("Sl. list CG",br.40/16 i 28/18), zaposlenom koji koristi sopstveni automobil u službene svrhe pripada naknada u visini od 25% cijene litra goriva po pređenom kilometru.

Dakle, Zakonom o porezu na dohodak građana, odnosno Uredbom o naknadi troškova zaposlenih u javnom sektoru, utvrđen je neoporezivi iznos ove naknade, odnosno iznos koji poslodavac može da isplati zaposlenom a da tom prilikom ne plati porez na ovaj prihod (naknada u visini od 25% cijene litra goriva po pređenom kilometru).

Naknada se računa tako što se broj pređenih kilometara množi sa 25% cijene jednog litra benzina. Dakle, ako je zaposleni na službenom putovanju prešao 100 km i ako cijena litra benzina iznosi 1,00€, poslodavac ima pravo da mu isplati naknadu koja će do iznosa od 25,00€ [100 km x (25% x 1,00€)] biti neoporeziva.

Naknada koja se zaposlenom isplaćuje za korišćenje sopstvenog automobila u službene svrhe, na koju se prema Zakonu o porezu na dohodak fizičkih lica ne obračunava porez na dohodak fizičkih lica u visini od 25% cijene litra benzina po pređenom kilometru, pokriva sve troškove zaposlenog po osnovu upotrebe sopstvenog automobila u službene svrhe, tako da poslodavac, pored naknade za korišćenje privatnog automobila u službene svrhe, ne nadoknađuje zaposlenom troškove amortizaciju, troškove goriva i sl., jer se smatra da ova naknada obuhvata te troškove.

Prema tome, poslodavac sam odlučuje u kojem iznosu će svom zaposlenom nadoknaditi troškove upotrebe sopstvenog automobila u poslovne svrhe (kolektivni ugovor, pravilnik o radu, ugovor o radu, odluka organa upravljanja). Međutim, naknada za korišćenje sopstvenog automobila u službene svrhe koja prelazi iznos od 25% cijene litra benzina po pređenom kilometru ima karakter zarade, te, saglasno odredbama člana 14 stav 1, stav 2 i stav 3 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG”,br. 65/01...04/07 i „Sl.list CG”, br.86/09...83/16) i odredbama člana 3a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl. list CG",br. 13/07...22/17), podliježe plaćanju poreza i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje i na teret zaposlenog i na teret poslodavca.

Sa aspekta poreza na dobit pravnih lica ukazujemo da se kod utvrđivanja oporezive osnovice kao rashod nastao u poslovne svrhe priznaju samo troškovi upotrebe sopstvenog vozila u službene svrhe do propisanog limita.

Poreski tretman primanja članova upravnih odbora (nerezidenti)

Broj: 03/2-13246/2-18

Podgorica,12.jul 2018. godine

Naknade koje se isplaćuju članovima odbora direktora, upravnih odbora, nadzornih odbora, skupština i drugih njima sličnih tijela u pravnim licima, a koji nijesu zaposleni u tim pravnim licima imaju tretman ličnih primanja koja podliježu oporezivanju, shodno članu 12 i članu 14 stav 3 tačka 6 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl. List RCG”, br. 65/01...04/07 i „Sl. CG” , br. 86/09...83/16). Shodno članu 46 pomenutog zakona, isplatilac obračunava, obustavlja i uplaćuje porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9% i po stopi od 11% na iznos iznad prosječne mjesečne bruto zarade u Crnoj Gori u prethodnoj godini. Na teret isplatioca obračunava se prirez na porez po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne uprave.

Odredbama članova 5,9 i 15 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje(Sl.list CG, br. 13/07... 22/17) propisano je da su i članovi upravnih odbora koji za svoj rad primaju naknadu, obveznici doprinosa za PIO koji obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac po stopi od 20,5% na teret osiguranika na osnovicu koju čini bruto naknada. Pri tome nije od uticaja činjenica da su ta lica obveznici doprinosa za PIO po osnovu zaposlenja ili po nekom drugom osnovu. U ovom slučaju u IOPPD unos se vrši pod šifrom 033, odnosno 033 i 082.

Isplatilac sačinjava OPD-2 i M-12 za ta lica. Ovo se odnosi na rezidentna fizička lica

Shodno članu 3 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica rezidentno fizičko lice je fizičko lice koje:

- 1) na teritoriji Crne Gore ima prebivalište ili centar poslovnih i životnih interesa;
- 2) boravi na teritoriji Crne Gore više od 183 dana u poreskoj godini.

Rezident Crne Gore je i fizičko lice koje je upućeno izvan Crne Gore radi obavljanja posla za fizičko ili pravno lice rezidenta Crne Gore ili za međunarodnu organizaciju.

Nerezidenti ne plaćaju doprinose, već samo porez po navedenim stopama.
Porez se unosi u IOPPD pod šifrom 035, odnosno 035 i 082;

POREZ NA DOBIT

Obaveza poreske konsolidacije i član 35 Zakona o porezu na dobit pravnih lica

Broj: 03/2-12355/2-18

Podgorica,10.jul 2018. godine

Zakon o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08 ... 55/16) u članu 35 propisao je da matična i zavisna preduzeća, za potrebe poreskog konsolidovanja, čine grupu povezanih preduzeća ako matično preduzeće ima neposrednu ili posrednu kontrolu nad najmanje 75% akcija ili udjela zavisnog preduzeća, s tim da povezana preduzeća imaju pravo na poresko konsolidovanje pod uslovom da su ta preduzeća rezidenti Crne Gore. Rezidentno pravno lice je lice osnovano u Crnoj Gori ili koje ima sjedište stvarne uprave i kontrole na teritoriji Crne Gore. Prema tome, konsolidovanom poreskom prijavom ne može biti obuhvaćeno i zavisno preduzeće čije je sjedište u Srbiji. Isto će za sebe podnijeti prijavu poreza na dobit nadležnom poreskom organu u Srbiji.

Inače, zahtjev za poresku konsolidaciju nadležnom poreskom organu podnosi matično preduzeće najkasnije do 31. decembra tekućeg poreskog perioda. Nadležni poreski organ dužan je da u roku od 30 dana od dana podnošenja zahtjeva, odluči o zahtjevu za poresko konsolidovanje.

Broj: 03/2-12359/2-18

Podgorica, 16. jul 2018. godine

Zakon o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08 ... 55/16) u članu 35 propisao je da matična i zavisna preduzeća, za potrebe poreskog konsolidovanja, čine grupu povezanih preduzeća ako matično preduzeće ima neposrednu ili posrednu kontrolu nad najmanje 75% akcija ili udjela zavisnog preduzeća, s tim da povezana preduzeća imaju pravo na poresko konsolidovanje pod uslovom da su ta preduzeća rezidenti Crne Gore.

Zakon o reviziji ("Sl.list CG", br.01/17) u članu 29 i članu 30 propisao je da je revizija obavezna, između ostalih, za:

- 1) velika pravna lica;
- 2) srednja pravna lica;
- 3) matična pravna lica, koja zajedno sa zavisnim pravnim licima ispunjavaju uslove za svrstavanje u grupu srednjih pravnih lica;
- 4) matična pravna lica, koja zajedno sa zavisnim pravnim licima ispunjavaju uslove za svrstavanje u grupu velikih pravnih lica;

Dakle, kada je riječ o grupi pravnih lica revizija je obavezna samo za matična pravna lica

Napominjemo da Zakon o računovodstvu i Zakon o reviziji navode: matično pravno lice je pravno lice koje kontroliše jedno ili više zavisnih pravnih lica, a zavisno pravno lice je pravno lice koje je pod kontrolom matičnog pravnog lica, bez uslovljavanja iznosom procenta akcija.

Činjenica je da je u članu 32 Zakona o reviziji propisano da su pravna lica iz člana 29 ovog zakona, dužna da organu uprave nadležnom za poreze dostave izvještaj o reviziji sa mišljenjem revizora o finansijskim iskazima, u papirnoj i elektronskoj formi, najkasnije do 30. juna tekuće za prethodnu poslovnu godinu. Međutim još uvijek nijesu stvoreni tehnički uslovi da se revizorski izvještaj dostavlja poreskom organu elektronskim putem. Shodno tome pomenuti izvještaj za 2017. godinu dostavlja se samo u papirnoj formi područnom poreskom organu na čijoj teritoriji je sjedište pravnog lica čiji su finansijski izvještaji bili predmet revizije, odnosno u Centrali Poreske uprave ukoliko je u pitanju veliko pravno lice.

Zakon o računovodstvu („Službeni list CG“, br. 052/16) u članu 6 propisao je da konsolidovani godišnji finansijski izvještaji su finansijski izvještaji grupe pravnih lica u kojoj jedno pravno lice (matično pravno lice) ima kontrolu (dominantan uticaj) nad jednim ili više zavisnih pravnih lica prilikom utvrđivanja finansijskih i poslovnih politika, a prikazuje grupu kao cjelinu. Konsolidovane godišnje finansijske izvještaje i konsolidovani izvještaj menadžmenta za grupu pravnih lica, osim grupe malih pravnih lica, dužno je da sačini matično pravno lice i dostavi Poreskoj upravi do 30. septembra tekuće za prethodnu poslovnu godinu.

OSTALO (drugi propisi)

Restruktuiranje društva-spajanjem

Broj: 03/2-11962/2-18

Podgorica, 10.jula 2018.godine

Odredbama člana 22a Zakona privrednim društvima ("Sl.list RCG",br.06/02 i "Sl.list CG", br.17/07...40/11) propisano je da se restrukturiranje društva spajanjem može vršiti kada se jedno ili više društava pripajaju postojećem društvu prenosom cjelokupne imovine i obaveza na to društvo koje u zamjenu emituje akcije akcionarima društava koja se pripajaju. Društvo kojem je izvršeno pripajanje naziva se društvo- preuzimalac, a društvo koje je prenijelo imovinu i obaveze naziva se preuzeto društvo. Nakon prijema rješenja Komisije za hartije od vrijednosti o evidentiranju emisije akcija po osnovu spajanja, društvo-preuzimalac je dužno da dostavi CRPS-a ugovor o spajanju (potpisan i ovjeren od strane društava koja se spajaju), zapisnik sa sjednice skupštine akcionara koja je donijela odluku o spajanju i odluku o emisiji akcija po osnovu spajanja. Registracijom emitovanih akcija po osnovu spajanja u CDA: imovina i obaveze preuzetog društva postaju imovina i obaveze društva-preuzimaoca, akcionari preuzetog društva postaju akcionari društva-preuzimaoca, preuzeto društvo prestaje da postoji bez sprovedenog postupka likvidacije i akcije preuzetog društva se poništavaju, dok zaposleni u preuzetom društvu nastavljaju da rade u društvu-preuzimaocu u skladu sa propisima o radu i ugovorom o spajanju. Spajanje se smatra izvršenim danom registracije kod CRPS-a.

Pripajanjem postojećem društvu (društvu-preuzimaocu), preuzeto društvo prestaje da postoji (prenosom cjelokupne imovine i obaveza društvu-preuzimaocu) i briše se kod CRPS-a, odnosno vrši se prestanak poreske registracije preuzetog društva. Kako se pripajanje smatra izvršenim danom registracije kod CRPS-a, to se prestanak poreske registracije, te odjava svih zaposlenih preuzetog društva, vrši sa danom donošenja rješenja o brisanju preuzetog društva iz CRPS-a. Zaposleni u preuzetom društvu nastavljaju da rade u društvu-preuzimaocu u skladu sa propisima o radu i u skladu sa ugovorom o spajanju. Društvo-preuzimalac, kao poslodavac, podnosi prijavu na obavezno socijalno osiguranje zaposlenih preuzetog društva (obrazac JPR) u skladu sa odredbama Pravilnika o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih

obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u Centralni registar ("Sl.list CG",br.10/10...50/17).

Oblast radnih odnosa i nadležnosti

Broj: 03/2-12358/2-18

Podgorica, 12.jula 2018.godine

Prava i obaveze zaposlenih po osnovu rada, kao i način i postupak njihovog ostvarivanja uređuju se odredbama Zakona o radu ("Sl.list CG",br.49/08...04/18), odnosno kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu (pri čemu se ne pravi razlika da li je to "redovno" zaposleni ili zaposleni koji je korisnik starosne penzije). Odredbama člana 3 ovog Zakona propisano je da je radni odnos odnos po osnovu rada između zaposlenog i poslodavca koji se zasniva ugovorom o radu, u skladu sa zakonom i kolektivnim ugovorom. Ugovor o radu sa korisnikom starosne penzije može se zaključiti sa punim radnim vremenom (40 časova nedeljno) ili sa nepunim radnim vremenom. Prema odredbama člana 31 Zakona, ugovor o radu može se zasnovati za rad sa nepunim radnim vremenom. Zaposleni koji radi sa nepunim radnim vremenom ima sva prava iz rada i po osnovu rada srazmjerno vremenu provedenom na radu. U skladu sa odredbama člana 44 Zakona, puno radno vrijeme iznosi 40 časova u radnoj nedjelji, dok je odredbama člana 46 Zakona propisano da se ugovor o radu može se zaključiti sa nepunim radnim vremenom, ali ne kraće od 1/4 (10 časova) punog radnog vremena, kao i da se radna mjesta na kojima se zaključuje ugovor o radu sa nepunim radnim vremenom utvrđuju aktom o sistematizaciji, u zavisnosti od prirode posla i organizacije rada.

Kako je poreski organ je, saglasno odredbama Zakona o poreskoj administraciji ("Sl.list RCG", br.65/01...29/05 i "Sl.list CG", br.73/10...47/17), organ u čijoj su nadležnosti poslovi utvrđivanja, naplate i kontrole poreza, kao i pružanje stručne pomoći poreskim obveznicima u primjeni poreskih propisa, to preporučujemo da se pitanjima koja se odnose na radnu knjižicu, obratite Ministarstvu rada i socijalnog staranja, kao nadležnom.

Dostava podataka i poreska tajna

Broj: 03/2-13358/2-18

Podgorica, 24.jul 2018.godine

Poreska uprava CG, u skladu sa odredbama Zakona o objedinjenoj registraciji i sistemu izvještavanja o obračunu i naplati poreza i doprinosa ("Sl.list RCG",br.29/05 i "Sl.list CG",br.73/10...40/11), vodi Centralni registar obveznika poreza na dohodak fizičkih lica, obveznika doprinosa za obavezno socijalno osiguranje i osiguranika obaveznog socijalnog osiguranja. Podatke iz Centralnog registra mogu koristiti obveznici poreza, obveznici doprinosa i osiguranici u dijelu koji se na njih odnose.

Zahtjev za dostavu podataka podnosi se nadležnoj područnoj jedinici/ekspozituri poreskog organa (prema mjestu opšte poreske registracije - glavnom mjestu poslovanja, odnosno sjedištu poslodavca), koja će na osnovu službenih evidencija kojima raspolaže, odgovoriti po zahtjevu u konkretnom slučaju.

Adrese (kontakt) područnih jedinica/ekspozitura Poreske uprave CG, možete naći na portalu Poreske uprave [www.poreskauprava@gov.me] u okviru odjeljka "kontakt".

Porez na upotrebu motornih vozila, nadležnost nad primjenom odredbi zakona ima Ministarstvo unutrašnjih poslova

Broj: 03/2-13357/2-18

Podgorica, 24.jula 2018.godine

Odredbama Zakona o porezu na upotrebu putničkih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica ("Sl.list RCG",br.28/04 i 37/04 i "Sl.list CG",br.86/09 i 43/18) uvodi se obaveza plaćanja poreza na upotrebu putničkih motornih vozila, motocikla, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica. Porez na upotrebu motornih vozila plaćaju pravna i fizička lica koja su vlasnici registrovanih putničkih automobila i motocikala. Putničko vozilo, u smislu ovog Zakona, je motorno vozilo namijenjeno prevozu lica koje, osim sjedišta za vozača, ima najviše osam sjedišta i čija nosivost tereta ne prelazi 250 kg. Porez na upotrebu putničkih motornih vozila plaća se godišnje prema radnoj zapremini motora. Porez na motorna vozila umanjuje se 5% za svaku navršenu godinu starosti vozila, s tim što ukupno umanjenje ne može da pređe 50% ukupno propisane visine poreza. Porez na motorna vozila obračunava i plaća vlasnik motornog vozila prilikom registracije motornog vozila (registracija motornih vozila ne može se izvršiti bez dokaza o plaćenom porezu).

Odredbama člana 6 ovog Zakona propisano je da se porez na upotrebu motornih vozila ne plaća na: vozila zdravstvenih ustanova za posebne namjene, vozila policije i vojske, vatrogasna vozila, terenska specijalna vozila Crvenog krsta Crne Gore za djelovanje u prirodnim, ekološkim i drugim nesrećama i teretna vozila Crvenog krsta Crne Gore koja služe za distribuciju humanitarne pomoći na teritoriji Crne Gore, vozila diplomatskih i konzularnih predstavništava i stranog diplomatskog osoblja i međunarodnih organizacija, specijalna vozila za obuku vozača sa ugrađenim duplim komandama, vozila specijalno prilagođena i opremljena za upotrebu hendikepiranih lica, vozila za prevoz umrlih lica, motorna vozila na elektro pogon i taksi vozila.

Prema tome, odredbama ovog Zakona, kao i podzakonskim aktima, nije propisano oslobađanje od plaćanja poreza na upotrebu putničkih motornih vozila za namjene prevoza zaposlenih lica (dolazak i odlazak s posla). Kontrola obračunavanja ovog poreza je u nadležnosti Ministarstva unutrašnjih poslova CG.